

РЕШЕНИЕ

№ 3754

гр. София, 10.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 16.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Галя Илиева, като разгледа дело номер **3583** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221718000033-091-001 от 05.09.2018 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и А. К. К. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 146 от 24.01.2019 г. на директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С..

Жалбоподателят твърди, че РА е необоснован и издаден в нарушение на материалния закон. Сочил, че в хода на ревизионното производство са представени доказателства, които да обосноват реалността на получените доставки, както и че е налице надлежно осчетоводяване на същите. По отношение на констатациите за липса на кадрова обезпеченост на доставчиците се позовава на практика на СЕС. Моли оспорваният Ревизионен акт да бъде отменен. Претендира направените по делото разноски, за което представя списък.

Ответникът – директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Трето отделение, 17 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на

ревизия (ЗВР) №Р-22221718000033-020-001/04.01.2018 г., връчена на 17.01.2018 г. за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.10.2015 г. до 30.11.2017 г. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., (вж. Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г., издадена от директора на ТД на НАП – С.). Сроктът, в който следва да се завърши ревизията е определен на три месеца, считано от датата на връчване на ЗВР на 17.01.2018 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК, от органа, възложил ревизията, са издадени Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221718000033-020-002 от 16.04.2018 г. и №Р-22221718000033-020-003 от 16.05.2018 г., връчени по електронен път, съответно на 19.04.2018 г. и 17.05.2018 г., с които срокът за извършване на ревизията е удължен до 17.06.2018 г.

На 29.06.2018 г., в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК, е издаден Ревизионен доклад №Р-22221718000033-092-001 от ревизиращите органи, определени с посочената по – горе ЗВР. Р. доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. РД е връчен на ревизираното лице на 12.07.2018 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите.

Ревизионното производство завършва с РА №Р-22221718000033-091-001 от 05.09.2018 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизираното лице на 07.09.2018 г. С РА на [фирма] са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 280 377,15 лв. и лихви в размер на 35 340,41 лв., произтичащи изцяло от корекция на правото на приспадане на данъчен кредит за доставки, документирани с фактури, издадени от доставчиците: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Срещу РА е подадена жалба по административен ред с вх. №53-06-6021/21.09.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-17-34/02.10.2018 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП С. с два месеца, до 27.01.2018 г

С Решение № 146/24.01.2019 г. на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. споеният РА е потвърден за установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди от 01.10.2015 г. до 31.10.2015 г., от 01.12.2015 г. до 31.12.2015 г., от 01.06.2016 г. до 31.07.2016 г., от 01.12.2016 г. до 31.12.2016 г., от 01.04.2017 г. до 30.04.2017 г., от 01.06.2017 г. до 31.08.2017 г. и от 01.11.2017 г. до 30.11.2017 г.

Цитираното Решение е подписано със запетая, като във връзка с това са представени доказателства за лицето, което е положило подпис от името на директора на Дирекция „ОДОП“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. и притежаваната от него компетентност (виж. Заповед № 930/20.11.2017 г.).

Извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящето решение. В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизираният период основна дейност на [фирма] е свързана основно с извършване на строителни дейности на жилищни и нежилищни сгради.

През периода са извършвани и продажби на вино. За целите на дейността си предприятието ползва под наем склад, находящ се на адрес - [населено място] [улица] офис, находящ се в [населено място], [улица]. В дружеството има назначени 78 лица на трудови договори. [фирма] е регистрирано по ЗДДС считано от 11.12.2009 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, като са представени документи подробно описани в РД.

От страна на органите по приходите са извършени насрещни проверки на доставчиците К. И. ГБС“ Е., „Т. С.-ГБС“ и [фирма].

Ревизиращите са направили анализ на представените доказателства и резултатите от извършените в хода на ревизионното производство проверки в ПП „VAT 14“, като са достигнали до извода, че посочените като основни доставчици на [фирма], [фирма] и [фирма] са липсващи търговци и същите лица не могат да се идентифицират като предходни доставчици на материалите, необходими за извършване на строителните дейности, както и подизпълнители на строително-ремонтни услуги. За преките доставчици не са установени данни за разполагаеми ДМА, машини, оборудване и работна ръка, както и за необходимите материали, вложени във фактурираните услуги. В заключение е формиран извод за липса на реални доставки от вписаните във фактурите доставчици, в хипотезата на относителна симулация. От страна на органите по приходите е прието, че жалбоподателят има собствен трудов ресурс от 78 лица и с процесните фактури е компенсирал начисления ДДС за извършените продажби и е регулирал резултата за отделните данъчни периоди. Направено е заключение, че с документиранияте сделки по извършване на СМР за процесните обекти между доставчика и жалбоподателя е налице общо намерение и предварителна договореност за създаване на привидни отношения, които да навеждат на извода, че сделките действително са осъществени и са настъпили техните правни последици.

От правна страна:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от лице, имащо правен интерес, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА №Р-22221718000033-091-001 от 05.09.2018 г., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Приобщени са разпечатки от електронни документи, които представляват възпроизведени на хартиен носител електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (загл. изм. ДВ бр. 85/2017 година), които материализират електронно изявление, подписано

при условията на чл. 13 от същия закон. От електронните документи и удостоверяванията към всеки от тях съдът констатира, че разпечатаните документи са идентични с представените в електронна форма и са подписани с квалифициран електронен подпис от лицата, посочени като техни автори. Законът придава значение на подписан документ само на този електронен документ, към който е добавен квалифициран електронен подпис. Когато посочените предпоставки са налице, създаден е подписан електронен документ. Неговата доказателствена сила е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

1. С РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 74 669,56 лв. по 10 фактури (описани на стр. 17 от РА) с предмет плащане по договор за изпълнение на ДИСМР, издадени от [фирма] за данъчни периоди м. 10.2015 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 04.2017 г.

За реалността на процесните доставки от жалбоподателят са представени следните доказателства:

Между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител е сключен договор от 17.06.2015 г. Предмет на договора е извършването на СМР на обект - „Къща за гости в УПИ ХVII-724, 725, 726, кв. 30 а по плана на [населено място], [община]“. Между страните е договорено, че цената на услугите е приблизително 125 000,00 лв. /без ДДС/, която е дължима периодично, след подписване на приемателен протокол от двете страни и издаване на фактура от изпълнителя.

Във връзка с това от страна на жалбоподателя са приобщени три протокола за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР, както следва:

С протокол от 14.12.2015 г. е установено извършването на СМР - ръчен изкоп, кофраж на плоча, монтаж на армировка фундаменти и настилка; кофраж на подпорна стена при стълбище; монтаж на армировка; битумен грунд по северната страна на стената; обратен насип с уплътняване; кофраж по стълбище, монтаж армировка; направа холкери за хидроизолация, топлоизолация; ръчен изкоп; подложка на дребен чакъл, монтаж на преградни стени; доставка и монтаж на консумативи за електроинсталации; полагане на гофрирани тръби; изтегляне на кабели и др. В протокола за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, като освен, че е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР е направено и подробно описание на съответните сгради, в които са извършени. Посочена е обща стойност на същите в размер на 52 308,40 лв. и ДДС 10 461,68 лв.

С протокол от 28.12.2016 г. е установено извършването на СМР - зидария, обшивка; измазване на комини; разтвор за каменна зидария; монтаж на камък; шпакловка; универсален пропусклив грунд; монтаж на преградни стени, обшивка, гипсокартон; мазилка; шпакловка; монтаж на облицовки и др. В протокола за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, като освен, че е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР е направено и подробно описание на съответните сгради, в които са извършени. Посочена е обща стойност на същите в размер на 34 588,86 лв. и ДДС 6 917,77 лв.

С протокол от 14.07.2016 г. е установено извършването на СМР - доставка и монтаж на тръби за водопровод, фитинги, компенсатори, крепежни елементи, топлоизолация; доставка и полагане на тръби в изкоп; ръчен изкоп; подложка от пясък; обратен насип с пясък; ръчен изкоп за алеи и тротоари; кофраж на алеи и тротоари; монтаж

армировка за алеи, тротоари и стълбища, монтаж на бетонни плочи и др. В протокола за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, като освен, че е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР е посочена и сградата, в която са извършени. Посочена е обща стойност на същите в размер на 30 596,44 лв. и ДДС 6 119,29 лв.

Между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител е сключен и договор от 15.10.2015 г. Същият е с предмет извършване на СМР на обект „Аварийно – възстановителни работи на съоръженията – каптаж при [населено място]“. Договорена е цена приблизително 100 000,00 лв. /без ДДС/, която е дължима като авансово плащане в размер на 50 000,00 лв. /без ДДС/, в 5-дневен срок, след подписване на договора и издаване на фактура, и следващо окончателно плащане, след подписване на приемателен протокол от двете страни и издаване на фактура от изпълнителя.

За удостоверяване изпълнението на договора между страните е подписан протокол от 07.12.2015 г. за изпълнението на следните видове дейности: отнемане на хумусен пласт с дебелина 20 см.; направа на обратен насип; уплътняване на насип; кофраж за стоманобетонни стени с дебелина 25 см.; кофраж на стоманобетонни бордове с дебелина 12 см.; полагане на армировка; външна циментова замазка по стени; циментова замазка по плочи и дъно; вътрешна циментова замазка по стени; хидроизолация S. по стени и покрив; еластична водоспираща лента; обработка на фуги между ст. бетонни елементи за шахти с лента S.; двукратно боядисване с блажна боя на стомана; ограда от оградна мрежа с височина 2,20 м. на ст. бетонни колове през 2,50 м.; изработка на пътека от тротоарни плочи върху пясъчна възглавница от 20 см. пред входа на съоръжение; изкоп с огр. ширина до 1,20 м. ръчно в земна почва и дълбочина до 2 м.; прехвърляне на земни почви до 3 м. хориз. или 2 м. верт. разстояние ръчно; натоварване на земна почва на камион; пясъчна подложка под тръбопроводи; пясъчна засипка на тръбопроводи; баластра за засипване; доставка и полагане на РЕ детекторна лента с проводници; почистване и подравняване на пътя; запълване на дупки и каверни с трошен камък фракция 0-75 мм; направа на пътна основа от несортиран трошен камък фракция 0-63 мм. В протокола за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР. Посочена е обща стойност на същите в размер на 89 761,18 лв. и ДДС 17952,24 лв.

С договор от 05.09.2016 г. на доставчика е възложено извършването на СМР на обект „Въвеждане на мерки за енергийна ефективност в многофамилна жилищна сграда, находяща се в [населено място], [община], [улица]“. Между страните е уговорено, че заплащането е дължимо периодично, след подписване на приемателен протокол от двете страни и издаване на фактура от изпълнителя, като приблизителната стойност на услугата е в размер на 150 000,00 лв. /без ДДС/.

Приобщени са три протокола за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР, както следва:

С протокол от 08.12.2016 г. е установено извършването на следните видове дейности: полагане на топлоизолационна интегрирана система по външни стени; обръщане на ъгли около отвори; грундиране на стени и тавани; боядисване на стени и тавани; боядисване на стени с блажна боя; ремонт на капандури на покрива; затваряне на отвори на вентилируемото подпокривно пространство и стълбищата с мрежа срещу птици. В протокола за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща

цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР. Посочена е обща стойност на същите в размер на 34 376,15 лв. и ДДС 6 875,23 лв.

С протокол от 19.12.2016 г. е установено извършването на следните видове дейности: демонтаж на олуци, водосточни тръби, ламаринена обшивка по била, улами и подолучни поли, както и около комини и отдушници; изкърпване на външна гладка мазилка по комини; полагане на армирана циментова замазка с дебелина 5 см. и др. В протокола за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР. Посочена е обща стойност на същите в размер на 6 923,85 лв. и ДДС 1 384,77 лв.

С протокол от 19.04.2017 г. е установено извършването на следните видове дейности: полагане на топлоизолационна интегрирана система по външни стени; обръщане на ъгли около отвори; циментова шпакловка; гипсова шпакловка; боядисване с латекс; направа на топлоизолация около отвори; доставка и монтаж на ръбохранители; водоокапващ профил; мозаечна мазилка; полагане на силикатна и мозаечна мазилка; вътрешно обръщане с мазилки около прозорци; изграждане на мълниезащитна инсталация. В протокола за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР. Посочена е обща стойност на същите в размер на 114 896,36 лв. и ДДС 22 979,27 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че фактурите са платени по банков път, като същите са осчетоводени при жалбоподателя по дебита на сч. с-ка 602/7 - Разходи за външни услуги от подизпълнители и съответно сч. с-ка 402- Доставчици по аванси.

Констатирано, че фактурите са включени от доставчика в подадени от него дневниците за продажби и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

В РД е посочено, че по данни от ПП С. през процесните периоди доставчикът е имал 1 назначено лице на трудов договор, на длъжност „главен инженер строителство“. За същият период не е подавана информация за осигурителен доход за осигурени лица с Декларация обр. 1. Дружеството не е подало и Декларация обр. 6 с данни за размер на задълженията за данъци и осигурителни вноски.

По делото е представен и договор от 10.06.2015 г, сключен между [фирма], в качеството му на изпълнител и [фирма], в качеството му на възложител. Предмет на същия е извършването на СМР на обект „Къща за гости в УПИ XVII-724, 725, 726, кв. 30 а по плана на [населено място], [община]. Същият е придружен от четири протокола за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР. В протоколите за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, като освен, че е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР е направено и подробно описание на съответните сгради, в които са извършени. Приобщен е и договор от 13.10.2015 г. сключен между [фирма], в качеството му на изпълнител и [община], в качеството и на възложител. Предмет на същия е извършването на аварийно – възстановителни работи на съоръженията – каптаж при [населено място]. Същият е придружен от протокол за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР, в който за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща

цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР.

Представен е и договор от 31.08.2016 г. сключен между ДЗЗД „ЮНИ КОН С.“ / [фирма] е част от посоченото обединение/, в качеството му на изпълнител и [община], в качеството и на възложител. Предмет на същия е извършването на инженеринг за обновяване за енергийна ефективност на многофамилна жилищна сграда, находяща се в [населено място], [община], [улица]“. Същият е придружен от три протокола за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР. В протоколите за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР.

2. С РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 156 777,50 лв. по 12 фактури /описани на стр. 26 от РА/, издадени от [фирма] с предмет плащане по протокол /индивидуализиран с номер и дата/ към договор за изпълнение на инженерно-технически дейности, управление на доставките и доставки от 23.05.2017 г. за данъчни периоди м. 06.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г.

За реалността на процесните доставки от жалбоподателят и доставчика са представени следните доказателства:

С договор от 23.05.2017 г. на доставчика е възложено извършването на конкретни спомагателни инженерно-технически дейности, реинженеринг на проектно-сметна документация, инженерно-технически консултации и инструктажи, технически контрол по изпълнението, планиране и управление на доставките на строителни материали и стопански инвентар. Видно от договора е, че посочените дейности включват: извършване на подробно проучване на проектно-сметната документация на обект „Подобряване на енергийната ефективност на многофамилна жилищна сграда,[жк], блок 23, [населено място]“ и да изготви списък за инженеринг и изготвяне на работни детайли, работни спецификации на монтаж, работни спецификации на необходимата строителна механизация, стопански инвентар /инструменти/ и квалификации на изпълнителите; изготвяне на всички необходими работни детайли в обема на изпълнението на поръчката, работни спецификации за монтажите и спецификации за поръчка на стопански инвентар и строителни материали; извършване на пазарно проучване и да подбере доставчици на строителните материали, да установи с тях контакт и да договори по цена и срок за доставка на всички необходими материали за изпълнение на поръчката, както и всички организационни и административни дейности, свързани с логистиката на тези материали и стопански инвентар; изготвяне на подробни планове и графици за изпълнение на поръчката, да ги съгласува в обхват и обем с изпълнителите и доставчиците; създаване на инженерно-техническа база за работни инструктажи и възлагане на работа на изпълнителите, технически надзор над изпълнението, контрол по качеството и обема на изпълнение; извършване на първоначален и ежедневен технически инструктаж и разпределение на трудовите ресурси; организиране на доставките до обекта и обектовия склад, както и цялото следене и документиране на движението на стопански инвентар и строителни

материали; даване на инженерно-технически и организационно планови решения при възникнали проблеми и несъответствия; документиране изпълнението от инженерно-техническа страна и да събира информация за изготвянето на екзекутивна документация; гарантиране своевременното осигуряване на необходимите ресурси /човешки, механизация, материали/, като в т.ч. извършва и доставка до обекта за своя сметка, които в последствие надлежно фактурира на възложителя. В договора е посочено, че поради спецификата на комплексното изпълнение посочените по-горе дейности, в процеса на работа могат да се появят различни варианти за отделни технически решения. Между страните е уговорено, че стойността за изпълнение предмета на договора се определя на база часовата ставка, като отчитането на вложените човеко-часове по съответната дейност ще се извършва в протоколна форма и ще се одобрява периодично от възложителя чрез подписване на протокол.

В договора е предвидено още, че плащането ще се извърши, както следва: авансово плащане в размер на 40 000,00 лв. /без ДДС/, дължимо до 10 дни след подписване на договора, а всички останали плащания ще се извършват единствено и само на база подписан между двете страни протокол за отчет по изпълнението, с подробно описани дейности и доставки. Посочено, че в случаите, когато са включени материали, към протокола задължително да се представи складов документ. За приемане изпълнението по договора е предвидена писмена протоколна форма /писмени двустранни протоколи/ за всеки основен и междинен етап.

За изпълнение на договора към всяка от спорните фактури са приложени общо 13 Протоколи за отчет по изпълнението. Съгласно протоколите са отчетени следните услуги: по протокол от 05.07.2017 г. - запознаване с проекта; изготвяне на технически решения работни детайли по фасадата, покрива, дограмата, стълбищните клетки, мълниезащитата; управление на поръчките и изпълнението; доставка на материали и инвентар; по протокол от 11.07.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на каменна вата; по протокол от 24.07.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на каменна вата; по протокол от 28.07.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на каменна вата, S кривка, адаптор, пирони, ролка дунапрен, алуминиева лента; по протокол от 31.07.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на работни ръкавици, тениска, шапка, алуминиева лента, битумни керемиди, бордюри, стиропор фасаден; по протокол от 02.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на бордюри, боя алкидна черна, винт, стиропор фасаден; по протокол от 04.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на воалит, винт, стиропор фасаден; по протокол от 04.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на пяна, стиропор фасаден, водосточни тръби, гипс, гипсокартон, дъга, дюбел; по протокол от 10.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на дюбел, казанче, канал за кабел, контакт бетон, ламарина поцинкована, латекс, лента стъкло, лепило; по протокол от 12.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на лепило за топлоизолация, мрежа, муфа, ПУ пяна и пароизолационна мембрана; по протокол от 15.08.2017 г. -

управление на поръчките и изпълнението; доставка на пароизолационна мембрана, пирон дюбел и покривна хидроизолационна П. мембрана; по протокол от 22.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на покривна хидроизолационна мембрана и полимерна фасадна мазилка; по протокол от 28.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на полимерна фасадна мазилка; по протокол от 29.08.2017 г. - управление на поръчките и изпълнението; доставка на полимерна фасадна мазилка, профили, разклонител, ролка велур, тротоарни плочки, шпакловка за топлоизолация и ъгъл с мрежа. Във всички протоколи за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР.

Представени са и общо 14 складови разписки, от които се установява, че на [фирма] са изписвани материали, индивидуализирани по вид и количество от склад „К. село, С. и са предназначени за [фирма].

В хода на ревизионното производство е установено, че фактурите са платени по банков път, като същите са осчетоводени при жалбоподателя по дебита на сч. сметка 602/7 - Разходи за външни услуги от подизпълнители.

В хода на ревизионното производство от страна на органите по приходите е установено, че доставчикът няма деклариран търговски обект, а по данни от Имотния регистър няма извършвани сделки, свързани с покупко-продажба на недвижими имоти.

На следващо място е констатирано, че спорните фактури са включени от доставчика в подадени от него дневниците за продажбите и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Извършена е и справка в ПП „С.“ за подадени уведомления от работодател по чл. 62 от Кодекса на труда /КТ/, при която е установено, че през периода от 01.06.2017 г. до 31.08.2017 г. доставчикът няма наети лица по трудови правоотношения.

Приобщен е и договор от 04.10.2016 г. сключен между [фирма], в качеството му на изпълнител и [община], в качеството и на възложител. Предмет на същия е инженеринг, проектиране, изпълнение на СМР и осъществяване на надзор на многофамилни жилищни сгради в [населено място], във връзка с реализацията на националната програма за енергийна ефективност - [жк], блок 23. Същият е придружен от три протокола за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР. В протоколите за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР.

3. С РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 50 339,50 лв. по 5 фактури /описани на стр. 31 от РА/ с предмет плащане по договор за изпълнение на ДИСМР, издадени от [фирма] за данъчен период м. 11.2017 г.

За установяване реалността на процесните доставки от жалбоподателят е представен договор от 07.11.2017 г. за изпълнение на СМР, с който на доставчика е възложено извършването на ремонт на сграда „Комплекс Неон“, находящ се на [улица], кв. 301, в [населено място]. Между страните е уговорено, че договорената цена е приблизително 90 000,00 лв. /без ДДС/, платима след съставяне на приемателен Протокол Акт Образец 19, за

действително извършените видове СМР и издаване на фактура.

За предаване, респективно приемане на работата по сключения договор едва пред настоящата съдебна инстанция са представени протокол от 14.11.2017 г., съгласно който е извършен ремонт на стълбища – входове А, Б и В, фасада, покривни работи и протокол от 28.11.2017 г. за ремонт на стълбища – входове А, Б и В – цялостна шпакловка на стени и тавани, обръщане около отвори с шпакловка, доставка и полагане на грунд за латекс, боядисване с латекс, подмяна на плочи. В протоколите за всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР.

В РА е посочено, че съгласно представените доказателства е налице частично плащане по една от спорните фактури.

Констатирано е, че фактурите са отразени в счетоводните регистри на жалбоподателя по дебита на счетоводна сметка 602/7 - Разходи за външни услуги от подизпълнители.

След извършени служебни проверки от страна на органите по приходите е установено, че спорните фактури са отразени от доставчика в подадени от него дневници за продажбите и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди, както и че през периода 01.11.2017 г. - 30.11.2017 г. доставчикът няма наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

За доказване на последващата реализация на процените доставки по делото е представен договор от 07.11.2017 г. сключен между [фирма], в качеството му на изпълнител и [фирма], в качеството и на възложител за ремонт на сграда „Комплекс Неон“, находящ се на [улица], кв. 301, в [населено място]. Към същия са приобщени два протокола за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР, като в същите всички видове СМР са посочени количество, единична и обща цена, както и е индивидуализиран обектът, на който са изпълнени описаните в него СМР.

4. С РА за данъчен период м. 08.2017 г., на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 333,33 лв. по ф-ра №23/25.08.2017 г., издадена от [фирма], с предмет – лихва съгласно договор за заем от 30.05.2017 г.

Във връзка с това е представен договор за заем от 30.05.2017 г., сключен между [фирма], в качеството му на заемодател и [фирма], в качеството му на заемател и солидарно с лицето П. В. Б.. Съгласно същия заемодателят предоставя на заемателя сума в размер на 100 000,00 лв., срещу задължението на заемателите да я възстановят съобразно разпоредбите на договора. Съгласно договора сумата се възстановява, като страните безусловно се съгласяват да се дължи възнаградителна лихва в размер на 50 000,00 лв. Към договора е приложено допълнително споразумение от 31.05.2017 г., съгласно което заемната сума, ще бъде предоставена на заемателя по банков път на две вноски от по 50 000,00 лв., съответно на 31.05.2017 г. и на 02.06.2017 г.

В хода на ревизионното производство от страна на органите по приходите е установено, че спорната фактура е осчетоводена при жалбоподателя по дебита на сч. с-ка 621 - Разходи за лихви. Заемът е получен по сметка в О. АД на солидарния длъжник П. В. Б.. Получените в заем средства в размер на 100

000,00 лв., заедно с дължимата лихва в размер на 50 000,00 лв. са върнати на заемодателя по банков път на 25.08.2017 г. За дължимата лихва в размер на 50 000,00 лв. от заемодателя е издадена процесната фактура на обща стойност 50 000,00 лв., с данъчна основа 41 666,67 лв. и начислен ДДС в размер на 8 333,33 лв. Констатирано е, че фактурата е включена от жалбоподателя в дневника за покупки за м. 08.2016 г. и по нея дружеството е упражнило право на приспадане на пълен данъчен кредит.

При така констатираната фактическа обстановка видно от РА е направено заключение, че в този случай е налице освободена доставка, по смисъла на чл. 46, ал. 1 от ЗДДС, за която съгласно чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не се начислява данък. С оглед на това органите по приходите са достигнали да заключение, че доставчикът неоснователно е начислил ДДС върху лихва по отпуснат паричен заем и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за жалбоподателя не възниква право на приспадане на данъчен кредит, за неправомерно начислен данък за освободена доставка, документирана с процесната фактура.

По делото е приета съдебно-счетоводна експертиза, която не е оспорена от страните. Съобразно поставените задачи вещото лице е посочило, че не са представени документи, от които да установи по безспорен начин дали процесните фактури са осчетоводени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Установено е, че при жалбоподателя е налице и заприходяване на получените стоки и услуги по процесните фактури при спазване на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. Констатирано е, че общия брой доставчиците на жалбоподателя през процесните периоди на стоки и услуги от вида на фактурираните към 30.11.2017 г. е 249 бр. На следващо място е посочено, че не е налице разлика в начина на документиране, отчитане и разплащане на доставките към спорните доставчици, в сравнение с останалите дружества по отношение, на които е признато право на данъчен кредит по време на ревизията. Съобразно поставените задачи вещото лице е установило, че за периода 01.10.2015 г. до 30.11.2017 г. при жалбоподателя е имало 84 служители, които са назначавани и освобождавани в рамките на ревизирия период.

По искане на жалбоподателя е прието и допълнително заключение на ССЕ, от което е видно, че след проверка в счетоводството му не е установено да са начислявани разходи за командировки на работници и служители на [фирма] за процесните обекти.

По делото е приета съдебно-техническа експертиза, която не е оспорена от страните. Същата е изготвена след запознаване и анализиране на документацията по делото и извършени огледи на място на всеки от процесните обекти. Установено е, че е налице съответствие между изпълнените и актувани СМР за всеки от спорните обекти от една страна на жалбоподателя [фирма] спрямо всеки негов възложител и получените от него материали и услуги за СМР по издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] фактури. На следващо място е констатирано, както следва: за обект „Къщи за гости в УПИ XVII-724, 725, 726, кв. 30 по плана на [населено място], [община]“ получените услуги с доставчик [фирма] участват в цялостното изграждане на обекта от [фирма] в полза на възложителя им [фирма]; за обект „Аварийно-възстановителни работи на съоръженията - каптаж при

[населено място]“ е установено, че получените услуги с доставчик [фирма] участват в цялостното изграждане на обекта от [фирма] в полза на възложителя им ОБЩИНА С.; за обект „Обновяване за енергийна ефективност на сграда “Многофамилна жилищна сграда, находяща се в [населено място], [община], област П., [улица], кадастрален район 503, поземлен имот №1611“ получените услуги с доставчик [фирма] участват в цялостното изграждане на обекта от [фирма] в полза на възложителя им ОБЩИНА С.; за обект „Изпълнение на И. на МЖС в [населено място],[жк], бл. 23“. получените услуги и материали с доставчик [фирма] участват в цялостното изграждане на обекта от [фирма] в полза на възложителя им ОБЩИНА С.; за обект „Ремонт на сграда „Комплекс Неон“, находяща се на [улица], кв.301, в [населено място]“, получените услуги с доставчик [фирма] участват в цялостното изграждане на обекта от [фирма] в полза на възложителя им [фирма]. В резултат на извършени огледи на място на процесните обекти и след преглед на представените по делото договори и протоколи обр. 19 е констатирано, че строително-монтажните работи, за които е отказано право на данъчен кредит са изпълнени на място на съответния строителен обект. По отношение на поставената задача, целеща изследване на кадровия ресурс на жалбоподателя е направен анализ на сключените трудови договори за изпълнение на различните обекти, сроковете за изпълнение и вида на възложените строително-монтажни работи. Установено е, че за процесния период от 10.06.2015г. до 30.11.2017г. [фирма] не е разполагала с необходимия персонал за изпълнение на всички дейности, поради което се е наложило да бъдат превъзлагани на други подизпълнители.

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата по отношение на доставките, за които се твърди да са извършени от [фирма] е основателна, а спорният РА в тази част е незаконосъобразен и оспорването срещу него следва да бъде уважено.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящ за преценката дали една услуга е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. Същите, в преобладаващата си част и в съответствие със спецификата на търговската дейност, са частни документи, чиято доказателствена сила по аргумент от чл. 180 ГПК не обвързва съда да приеме съдържанието им за вярно. То следва да се цени с оглед останалите относими доказателства, като се съобрази корелацията или противоречията в тях. Трайна е практиката на ВАС, че сами по себе си издаването на фактури и надлежното им счетоводно отразяване не са достатъчни да обосноват убедителен извод, че спорните доставки са действително осъществени.

Същевременно, в своите тълкувателно приложими решения СЕС многократно е подчертавал, че не е допустима национална практика, с която се отказва претендираното данъчно предимство само въз основа на нередности при доставчика.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване право на данъчен кредит, както съобразно нормите на съюзното право и практиката на СЕС, така и съобразно националното законодателство. За да се установи, че на основание доставката на стоки/услуги е налице право на приспадане, е необходимо да се провери, дали доставките са реално осъществени и дали са използвани от лицето са извършването на облагаеми доставки (т. 31 от решение на СЕС по дело C-285/11). Респективно липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. В хода на съдебното производство изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 "Е.-К": лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации.

В настоящия случай видно от представения по делото договор е налице възлагане на конкретно посочени видове СМР на обект „Подобряване на енергийната ефективност на многофамилна жилищна сграда,[жк], блок 23, [населено място]“, като за предаване изпълнението на същите са представени протоколи, в които изчерпателно и детайлно са изброени отделните дейности, тяхната стойност, мярка, количеството, единичната им цена и местоположението на процесния обект.

При така установените факти, настоящата инстанция счита, че с представените протоколи /двустранно подписани/ към всяка от процесните фактури и с оглед наличието на необходимата конкретизация в тях относно мярката, количеството и единичната цена на извършените СМР е налице основание да се направи заключение за реалното изпълнение на фактурираните СМР. Във случая, във всеки от протоколите е налице конкретизация на обекта по местоположение, на който са извършени описаните в тях строителни дейности, поради което следва да се приеме, че се установява реалността на доставките, тъй като може да се извърши конкретна преценка за кой обект са предназначени. При наличие на конкретизация на обект в протоколите, които са свързани с процесните фактури, както и с оглед яснотата относно начина на определяне на цената на фактурираните услуги следва извод, че между [фирма] и жалбоподателя съществува действително правоотношение, в рамките на което се разменят

конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга. В настоящия случай следва да се приеме, че издаването на протоколите за завършените и подлежащи на заплащане видове СМР, документирано с всяка фактура, доказва постигнатото съгласие на страните за извършването на обема работи и тяхното приемане. Частните свидетелстващи документи са допустими в обсъждания казус на основание чл. 49 ДОПК за фактите, описани в тях. Документите не са били оспорени по реда на чл. 193 ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК и не се твърди наличието на други доставчици по такива доставки, поради което съдът приема, че следва да цени документите като годни доказателства, установяващи действителното изпълнение на договорените строителни дейности. В този смисъл съдът приема за неоснователни доводите на органите по приходите, че разглежданите СМР са извършени от самото ревизирано лице. Видно от заключението на неоспорената СТЕ е, че за процесния период от 10.06.2015г. до 30.11.2017г. дружеството-жалбоподател не е разполагало с необходимия персонал за изпълнение на всички дейности, което е наложило спорните СМР да бъдат превъзложени. Освен това от ССЕ се установява и, че не са налице начислявани разходи за командировки на работници и служители на жалбоподателя, доколкото всички процесни обекти се намират в различни населени места. С оглед на това не може да се приеме, че са налице доказателства за твърдяната от органите по приходите относителна симулация.

Налице са и доказателства за осигуряване на строителни материали от страна на доставчика, а именно 14 бр. складови разписки, каквито се изискват и съгласно клаузите договора.

Не е без значение и фактът, че представените по делото фактури са предмет „плащане по протокол /индивидуализиран с номер и дата/ към договор за изпълнение на инженерно-технически дейности, управление на доставките и доставки от 23.05.2017 г., което дава основание да се направи извод за връзката на издадените фактури с договора и протоколите.

Задължението на получателя по доставката е да докаже, че са осъществени реални доставки, което означава, че той е участвал в подписването на двустранни документи, установяващи на фактурираните доставки и в такъв случай право на получателя е да упражни материалното право на данъчен кредит.

Налице са и разплащане и надлежно осчетоводяване на спорните фактури, издадени от [фирма], което в съвкупна преценка с останалите доказателства по делото е индичия за реални търговски взаимоотношения между страните.

На следващо място техническата експертиза дава категорично заключение, за съответствие между изпълнените и актувани СМР за спорния обект от една страна на жалбоподателя [фирма] спрямо неговия възложител и получените от него материали и услуги за СМР по издадените от [фирма] фактури.

Предвид гореизложеното съдът приема, че от съвкупната преценка на представените по делото доказателства, в това число и такива, от които е видно, че доставките са били използвани за реализирането на последващи такива може да се направи заключение за реално извършени стопански

операции по фактурите, издадени от [фирма].

По отношение на доставките, за които се твърди да са извършени от [фирма] и [фирма] съдът намира жалбата за неоснователна.

На първо място от съдържанието на представените бланкетни договори за възлагане на спорните доставки не се установяват видът, количеството и единичните цени на СМР, които е следвало да бъдат извършени и за чия сметка са материалите, които ще бъдат вложени. Липсват и клаузи, в които да е предвиден друг начин за определяне на посочените параметри в хода на изпълнение на договора. Доказателства в този смисъл биха били приложение към договора, анекс, количествено-стойностни сметки, оферти, чрез протоколи или други документи.

За да се докаже реално изпълнение на ремонтни дейности между страните следва да бъдат съставени документи, в които да бъде определен обемът на строителството и техническите характеристики на обекта, да се посочат видовете работи, които ще се изпълняват, както и методът на определяне на цената на СМР, която да включва калкулация за различните видове строителни работи, респективно да може да се направи заключение за чия сметка са материалите, които е следвало да се използват при изпълнение на СМР

Към фактурите са представени протоколи за установяване извършването и за заплащане на натурални видове СМР, съставени с цел да удостоверят предаването, респективно приемането на същите. Действително в тях са посочени обектът, вида, количеството и единичните цени на СМР, но при липсата на индивидуализиран предмет на услугата, на конкретни параметри, в които да се разменят взаимни престации не може да се направи проверката дали посочените в протоколите СМР е именно възложените. В случая, както вече се посочи при възлагане на услугите страните не са договорили по конкретен начин вида ми и дължимия резултат от възложеното и какви отделни компоненти формират договорната цена.

Освен това съдът намира, че протоколите, съставени за отчитане изпълнението на СМР по фактурите, издадени от [фирма] са създадени за целите на съдебното производство, тъй като ако жалбоподателят разполагаше с тях същите е следвало да бъдат приобщени още в хода на ревизионното производство, а не след издаване РА и съобразени с констатациите, които са направени в него.

На следващо място във фактурите е посочен предмет „плащане по договор за изпълнение на ДИСМР“, без конкретизиране на вид и количество СМР, обект, дата на договора във връзка, с който се издава, поради което не може да се направи безспорно заключение за връзката на издадените фактури с договора и протоколите. В настоящия случай видно от спорните фактури е, че същите не са индивидуализирани до степен да се установи какво точно включва доставката, нейното количество и единична цена.

При липса на конкретизация на обектите и вида СМР в процесните фактури, както и с оглед неяснота относно начина на определяне на цената на фактурираните услуги следва извод, че съвкупната преценка на събраните доказателства не навежда на извод, че между страните по спорните фактури за СМР съществува действително правоотношение с достатъчно

индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга.

В случая, нито фактурите, нито представените договори конкретизират предмета на фактурираните услуги, за да може да бъде извършен ефективен контрол за реалност на доставките, за които е отказано право на данъчен кредит.

Действително по делото са представени документи, с които се цели да се докаже, че доставките, за които се твърди да са извършени от [фирма] и [фирма] са използвани за последващи облагаеми доставки. От цялостната преценка на доказателствата обаче не може да се приеме по безспорен начин, че услугите са реализирани от издателите на фактурите, предвид констатацията на СТЕ, че жалбоподателят не е разполагал с капацитет за извършването им, а в същото време СМР от вида на процесните са извършени на посочените в договорите обекти.

По отношение на установеното в хода на ревизионното производство плащане по по-голямата част от фактурите, както и тяхното осчетоводяване съдът приема, че това не може да обоснове правото на данъчен кредит, тъй като това са доказателства, които следва да се обсъждат наред с останалите писмени доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките.

За целите на данъчното облагане следва да се установи и докаже по какъв начин е извършена услугата. Наличието на фактура не доказва реалното извършване на доставките. Фактурата следва да е придружена с други доказателства, насочени към установяване на основната, водеща предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит – облагаема доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС.

За пълнота и с оглед твърденията на органите по приходите за липсата на техническа и кадрова обезпеченост на всички доставчици следва да се посочи, че липсата на данни за наети по трудов договор работници при доставчика или на данни за притежаване на вложените материали за извършване на конкретните СМР не може да служи като достатъчно основание за формиране на отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, каквито съображения са изложени в случая. Липсата на данни за наети по трудов договор работници при доставчика или на данни за притежаване на вложените материали за извършване на конкретните СМР не може да служи като достатъчно основание за формиране на отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, каквито съображения са изложени от органите приходите. Необосновано, както приходните органи, така и съдът са обсъждали въпроса за кадрова и материална обезпеченост на доставчика да изпълни процесните услуги. В решение на СЕС по дело С-324/11 /G. Т./, изрично е посочено, че Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска да се откаже правото на данъчен кредит поради това, че доставчикът на строителни услуги не е декларирал наетите от него работници, както и поради неизвършена от получателя по фактурата проверка дали между наетите на строежа работници и доставчика е съществувало правоотношение, без приходният орган да доказва, въз основа

на обективни данни, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Посочено е още, че правото на приспадане може да бъде отказано само когато приходният орган въз основа на обективни данни установи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от данъчна измама, като е подчертал, че правото на приспадане не може да бъде отказано, след като предвидените в Директивата материалноправни и процесуални условия за упражняване на това право са изпълнени. Получателят, който упражнява правото на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него следва да се изисква да представи тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички останали, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата обезпеченост не може да се вменява в тежест на получателя по доставката да ги доказва (в този смисъл Решение № 9645/13.07.2018 г. по адм. дело № 2030/2018 г. на ВАС).

По отношение на отказаното право на данъчен кредит в размер на 8 333,33 лв. по ф-ра №23/25.08.2017 г., издадена от [фирма], с предмет – лихва съгласно договор за заем от 30.05.2017 г. съдът намира жалбата за неоснователна. В случая от страна на жалбоподателя не са наведени никакви конкретни възражения за незаконосъобразност на РА в тази част, но доколкото РА се обжалва в цялост съдът приема, че дължи произнасяне и в тази част.

От представените по делото доказателства се установява, че процесната фактура е издадена във връзка с договор за заем от 30.05.2017 г., сключен между [фирма]/заемодател/, [фирма]/заемател/ и солидарно с лицето П. В. Б. за сума в размер на в размер на 100 000,00 лв. и лихва 50 000,00 лв. За дължимата лихва в размер на 50 000,00 лв. от заемодателя е издадена процесната фактура на обща стойност 50 000,00 лв., с данъчна основа 41 666,67 лв. и начислен ДДС в размер на 8 333,33 лв., като фактурата е включена от жалбоподателя в дневника за покупки за м. 08.2016 г. и по нея дружеството е упражнило право на приспадане на пълен данъчен кредит.

Съгласно чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗДДС доставките на финансови услуги са необлагаеми, независимо дали предоставянето на парични средства назаем е основа дейност на заемодателя или не. За целите на облагането с ДДС законът не прави разлика дали заемът е предоставен от физическо лице, фирма от нефинансовия сектор, от банка, заложна къща или друга финансова институция.

Лихвите, явяващи се цена за ползването на паричен ресурс или за лишаването от възможността за неговото ползване, могат да бъдат разделени на няколко вида в зависимост от критерия за класификацията им.

От гледна точка на данъка върху добавената стойност (ДДС) най-важен е този за основанието, на което се дължи лихвата. От тази гледна точка те биват санкционни и възнаградителни.

Санкционна е лихвата за забава - т.нар. „мораторна лихва“. Същата е юридически механизъм за обезщетяване на претърпени от кредитора вреди, които последният не е длъжен да доказва. Или тази лихва е едно

обезщетение за неизпълнение на гражданско задължение, независимо че има характер на санкция за лицето, което я дължи.

От своя страна, възнаградителната лихва е тази, която се дължи за предоставен за ползване паричен ресурс. За разлика от мораторната лихва, която може да бъде както законна, така и договорна, възнаградителната лихва следва изрично да се уговори. В настоящия случай видно от представения по делото договор се касае именно за възнаградителната лихва.

На основание чл. 26, ал. 2 ЗДДС данъчната основа на доставките е равна на възнаграждението, дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от трето лице, без ДДС. Всякакви плащания на лихви (и неустойки), които имат обезщетителен характер, не се смятат за възнаграждение по доставка.

От посочената законова разпоредба е видно, че всички лихви с обезщетителен характер, които биват изплащани на доставчика от получателя на доставката, не се включват в данъчната ѝ основа и за тях не се начислява ДДС, дори и доставката да е облагаема.

С оглед на това правилно и законосъобразно от страна на органите по приходите е прието, че е налице освободена доставка, по смисъла на чл. 46, ал. 1 от ЗДДС, за която съгласно чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не се начислява данък. В този смисъл за жалбоподателя на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС не е налице право на приспадане на данъчен кредит, за неправомерно начислен данък за освободена доставка, документирана с процесната фактура.

С оглед гореизложеното настоящият съдебен състав намира, че спорният РА е незаконосъобразен в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 156 777,50 лв. по фактури, издадени от [фирма]. В частта, с която е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 74 669,56 лв. по фактури, издадени от [фирма], в размер на 50 339,50 лв. по фактури, издадени от [фирма] и в размер на 8 333,33 лв. по фактура, издадена от [фирма] РА е законосъобразен.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК искането на жалбоподателя за присъждане на сторените по делото разноски е основателно. Страната е направила разноски в общ размер от 1 156 лв., от които 50 лв. – платена държавна такса, 1 106 лв. – възнаграждение за експертиза. Поради това и съобразно отменената част на оспорения акт ТД на НАП С. следва да бъде осъдена да заплати на оспорващия разноски в общ размер на 616,98 лв. (шестстотин и шестнадесет лева и деветдесет и осем стотинки).

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. С оглед отхвърлената част от жалбата и съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 4 047,52 (четири хиляди и четиридесет и седем лева и петдесет и две стотинки) лева.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221718000033-091-001 от 05.09.2018 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и А. К. К. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 146 от 24.01.2019 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите – С., в частта на отказано право на данъчен кредит в размер на 156 777,50 лв. по фактури, издадени от [фирма] и лихви в размер на 16 929,81 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221718000033-091-001 от 05.09.2018 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и А. К. К. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 146 от 24.01.2019 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите – С., в останалата ѝ част относно отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 133 342,39 лв., в това число в размер на 8 333,33 лв. по фактура, издадена от [фирма], в размер на 74 669,56 лв. по фактури, издадени от [фирма] и в размер на 50 339,50 лв. по фактури, издадени от [фирма] и лихви в общ размер на 18 410,60 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] да заплати на [фирма], сума в размер на 616,98 лв. (шестстотин и шестнадесет лева и деветдесет и осем стотинки), представляваща разноси по делото.

ОСЪЖДА [фирма], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – [населено място] сума в размер на 4 047,52 (четири хиляди и четиридесет и седем лева и петдесет и две стотинки) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: